



EUROPESE COMMISSIE

Brussel, 02.05.2013

C(2013) 2372 final

OPENBARE VERSIE

Dit document is een intern document van de Commissie dat louter ter informatie is bedoeld.

**Betreft: Staatssteun SA.25338 (E 3/2008, ex CP 115/2004 en CP 120/2006) –
Nederland**

**Vrijstelling van vennootschapsbelasting voor Nederlandse
overheidsbedrijven**

Excellentie,

De Commissie wenst Nederland ervan in kennis te stellen dat, na de door de Nederlandse autoriteiten betreffende de hierboven genoemde maatregelen verstrekte informatie te hebben onderzocht, zij besloten heeft dienstige maatregelen voor te stellen ingevolge de procedure van artikel 108, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna "VWEU") en artikel 18 van Verordening (EG) nr. 659/1999 van de Raad tot vaststelling van nadere bepalingen voor de toepassing van artikel 93 van het EG-Verdrag¹ (hierna "de procedureverordening").

1. PROCEDURE

- (1) In 1997 hebben de Commissiediensten een onderzoek ingesteld naar de bijzondere fiscale regels die in de lidstaten golden voor overheidsbedrijven en overheidsentiteiten die in concurrentie met private ondernemingen op de markt voor commerciële activiteiten actief zijn. In antwoord op dit verzoek om

¹ PB L 83 van 27.3.1999, blz. 1.

Zijne Excellentie de Heer Frans TIMMERMANS
Minister van Buitenlandse Zaken
Bezuidenhoutseweg 67
Postbus 20061
NL - 2500 EB Den Haag

informatie hebben de Nederlandse autoriteiten bij brief van 23 januari 1998 informatie verstrekt over de Wet Vennootschapsbelasting 1969 – “Wet Vpb”.

- (2) Op 3 juli 2001 heeft de Commissie een aanbeveling gegeven waarbij ten aanzien van de vrijstelling van vennootschapsbelasting van de Schiphol Group, een onderneming die in de luchthavensector actief is, dienstige maatregelen werden voorgesteld overeenkomstig artikel 18 van de procedureverordening. Aangezien deze groep de criteria vervulde om als overheidsbedrijf niet aan belasting onderworpen te zijn, was de Commissie van oordeel dat de maatregel (bestaande) staatssteun vormde en heeft zij Nederland gevraagd de groep aan de Nederlandse vennootschapswetgeving te onderwerpen, waartoe Nederland in 2002 is overgegaan. Het ging om soortgelijke feiten en omstandigheden als in onderhavige zaak.
- (3) In de late jaren negentig heeft de Nederlandse regering een wetsvoorstel ingediend om overheidsentiteiten die in concurrentie waren met ondernemingen van de privésector aan vennootschapsbelasting te onderwerpen.² De kwestie is ook besproken in het Competition Committee van de OESO op basis van een nota van de Nederlandse delegatie betreffende de regulering van marktactiviteiten door de staat.³ Op 9 april 2004 heeft de Nederlandse regering het wetsvoorstel echter ingetrokken. Naar aanleiding van deze intrekking hebben de diensten van de Commissie de Nederlandse autoriteiten bij brief van 9 juni 2004 om informatie verzocht over de fiscale regeling voor ondernemingen die eigendom van de overheid zijn en/of onder zeggenschap van de overheid staan. De Nederlandse autoriteiten hebben die informatie verstrekt bij brief van 2 september 2004.

Onderzoek ambtshalve CP115/2004

- (4) Op 2 juli 2004 hebben de Commissiediensten ambtshalve een zaak ingeleid, geregistreerd onder nummer CP115/2004, betreffende de vrijstelling van vennootschapsbelasting voor Nederlandse overheidsbedrijven.
- (5) Bij brief van 22 november 2004 hebben de Commissiediensten de Nederlandse autoriteiten om nadere informatie verzocht. Op 23 februari 2005 heeft een bijeenkomst plaatsgevonden tussen de Commissiediensten en het Nederlandse ministerie van Financiën. Bij brief van 29 maart 2005 is een gedeeltelijk antwoord ontvangen.
- (6) Bij brief van 29 juni 2006 hebben de diensten van de Commissie de Nederlandse autoriteiten eraan herinnerd dat een aantal van de vragen van de vorige brief nog niet was beantwoord. De informatie is door de Nederlandse autoriteiten gedeeltelijk verstrekt bij brieven van 26 september 2006, 12 december 2006 en 22 januari 2007. Vervolgens hebben de Commissiediensten in juli 2007 om bijkomende informatie verzocht, die door de Nederlandse autoriteiten bij brief van 27 juli 2007 is verstrekt.

² Zie het eindverslag van de werkgroep "Markt en overheid" en het wetsvoorstel "Regels omtrent marktactiviteiten van overheidsorganisaties en omtrent ondernemingen die van overheidswege over een bijzondere positie beschikken", het zogenaamde wetsvoorstel "Markt en Overheid".

³ OECD, Competition Committee, Regulating Market Activities by Government – Note by the Delegation from the Netherlands. DAFNE/COMP/WD(2002)54 van 19 september 2002.

Klacht CP120/2006

- (7) Op 4 mei 2006 hebben twee Nederlandse afvalbeheerondernemingen bij de Commissiediensten een klacht ingediend waarin werd aangevoerd dat rechtstreekse concurrenten – overheidsbedrijven – onder meer wegens hun vrijstelling van vennootschapsbelasting staatssteun ontvingen en aldus een ongerechtvaardigd concurrentievoordeel hadden. De klachten zijn geregistreerd onder nummer CP120/2006.
- (8) Met betrekking tot deze klacht hebben de diensten van de Commissie de Nederlandse autoriteiten bij brieven van 15 juni 2006 en 30 augustus 2006 verzocht terzake informatie te verstrekken. Gedeeltelijke antwoorden op de vragen zijn ontvangen bij brieven van 20 en 21 september 2006, aangevuld bij brief van 6 november 2006.
- (9) Op 30 maart 2007 hebben de diensten van de Commissie om nadere informatie ter zake verzocht, die bij brief van 3 mei 2007 is ontvangen. Op 12 juni 2007 was door de diensten van de Commissie om bijkomende informatie over de vrijstelling van vennootschapsbelasting van bepaalde dienstverlenende overheidsbedrijven op het gebied van afvalbeheer verzocht, die door de Nederlandse autoriteiten bij brieven van 10 juli 2007 en 26 juli 2007 is gezonden.

Artikel 17-brief van 9 juli 2008

- (10) Bij brief van 9 juli 2008 (de "artikel 17-brief") hebben de Commissiediensten, in overeenstemming met artikel 17, lid 2, van de procedureverordening, de Nederlandse autoriteiten in kennis gesteld van hun preliminaire zienswijze dat de vrijstelling van vennootschapsbelasting van Nederlandse overheidsbedrijven onverenigbare staatsteun lijkt te vormen in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU. De Nederlandse autoriteiten zijn uitgenodigd hun opmerkingen in te dienen in overeenstemming met artikel 17, lid 2, van de procedureverordening.
- (11) De bovenvermelde ambtshalve procedure CP115/2004 en de onderdelen van de bovenvermelde klachten CP120/2006 betreffende de vrijstelling van vennootschapsbelasting zijn op 7 maart 2008 administratief als nieuwe zaak samengevoegd met referentienummer E3/2008 (bestaande steunmaatregel). De Nederlandse autoriteiten zijn hiervan in de brief van 9 juli 2008 in kennis gesteld, als bevestigd in de brief van 11 september 2008.
- (12) De Nederlandse autoriteiten hebben in hun brief van 8 augustus 2008 in dat verband een aantal procedurele kwesties aan de orde gesteld. De Commissiediensten hebben geantwoord in hun brief van 11 september 2008, waarin zij met name hebben bevestigd dat de brief van 9 juli 2008 de samenwerkingsprocedure in de zin van artikel 17 van de procedureverordening in werking heeft gesteld en de Nederlandse autoriteiten zijn uitgenodigd opnieuw hun opmerkingen in te dienen. De Commissiediensten hebben bij brief van 31 oktober 2008 een herinnering gezonden.
- (13) Op 9 december 2008 heeft tussen de Nederlandse autoriteiten en de Commissiediensten een bijeenkomst plaatsgevonden betreffende procedurele en juridische kwesties.
- (14) De Nederlandse autoriteiten hebben op de artikel 17-brief geantwoord bij brief van 6 februari 2009.

- (15) Bij brief van 23 oktober 2009 hebben de Commissiediensten de Nederlandse autoriteiten gevraagd informatie te verstrekken met betrekking tot de uitkomst van een onderzoek dat door de Nederlandse minister van Financiën op verzoek van het Nederlandse parlement betreffende de belastingregeling voor overheidsbedrijven in Nederland is gevoerd.
- (16) Op 17 januari 2010 hebben de Nederlandse autoriteiten de Commissie ervan in kennis gesteld dat meer tijd nodig was om hun onderzoek te voltooien.
- (17) Bij brief van 28 januari 2010 hebben de Nederlandse autoriteiten informatie over de stand van zaken met betrekking tot het onderzoek verstrekt.
- (18) Op 20 januari 2011 heeft de Commissie de Nederlandse autoriteiten eraan herinnerd dat het verslag van het onderzoek betreffende de belastingregeling van overheidsbedrijven nog niet was ingediend. Op 26 januari 2011 hebben de Nederlandse autoriteiten de Commissie ervan in kennis gesteld dat het onderzoek bijna voltooid was en dat het verslag ervan spoedig bij het Nederlandse parlement zou worden ingediend.
- (19) Bij brief van 9 december 2011 heeft de Commissie de Nederlandse autoriteiten eraan herinnerd dat het voormelde verslag betreffende het onderzoek nog niet was ontvangen. Bij brief van 11 januari 2012 hebben de Nederlandse autoriteiten bevestigd dat de studie nog niet afgerond was en bijgevolg in de nabije toekomst niet kon worden ingediend. De Nederlandse autoriteiten herinnerden eraan dat de Commissie de in vorige mededelingen aan de orde gestelde procedurevragen nog niet had beantwoord.
- (20) Op 26 januari 2012 is in Brussel nog een vergadering gehouden.
- (21) Op 13 maart 2012 hebben de Commissiediensten aan de Nederlandse autoriteiten een brief gezonden waarin zij hun argumenten verwerpen over het gebruik van een passende rechtsgrondslag om de procedure inzake bestaande steun in te leiden. De Commissiediensten hebben de Nederlandse autoriteiten opnieuw gevraagd de studie en elk ander relevant document te verstrekken zoals zij de laatste drie jaar meermaals hadden toegezegd te zullen doen.
- (22) Op 5 april 2012 hebben de Nederlandse autoriteiten een brief gezonden waarin zij de argumenten van de Commissiediensten betreffende de rechtsgrondslag weerlegden en zich ertoe verbonden de studie in de nabije toekomst te zenden. Bij e-mail van 15 mei 2012 hebben de Nederlandse autoriteiten aan de Commissie de notitie “Belastingplicht overheidsbedrijven – Inventarisatie van de gevolgen van de ondernemingsvariant” gezonden, die de staatssecretaris voor Financiën op 11 mei 2012 bij het Nederlandse parlement had ingediend (“de 2012-notitie”).
- (23) Op 8 juni 2012 heeft er een bijeenkomst tussen de Nederlandse autoriteiten en de Commissiediensten plaatsgevonden.
- (24) Bij brief van 11 oktober 2012 hebben de Nederlandse autoriteiten de Commissiediensten over de stand van zaken geïnformeerd.

Verdere klachten: SA. 31424 (2010/CP) – NL – Provinciale luchthaven en SA.32217 (2011/CP) – NL – Belastingvrijstelling stichtingen jachthaven

- (25) Na het zenden van de artikel 17-brief heeft de Commissie de volgende twee klachten betreffende de vrijstelling van vennootschapsbelasting van overheidsbedrijven ontvangen.
- (26) De eerste klacht van september 2010 had betrekking op een provinciale luchthaven en de klager stelde dat de luchthaven, een als een NV opgerichte entiteit, niet aan vennootschapsbelasting onderworpen was. De klager argumenteerde dat, aangezien de juridische en feitelijke situatie vergelijkbaar was met de zaak Schiphol (zie voetnoot 2), de luchthaven eveneens had moeten zijn opgenomen in de lijst van belastbare indirecte overheidsbedrijven volgens artikel 2, lid 7, Wet Vpb. De klacht is toegevoegd aan de door de Commissiediensten ingestelde procedure inzake vennootschapsbelasting.
- (27) In januari 2011 hebben de Commissiediensten een klacht ontvangen van de eigenaar van een jachthaven, die klaagde dat een jachthaven die de vorm van een stichting had, in tegenstelling tot jachthavens die de vorm van een vennootschap hadden, waren vrijgesteld van vennootschapsbelasting. Onder bepaalde voorwaarden kan een dergelijke stichting als een indirect overheidsbedrijf worden beschouwd, dat slechts aan vennootschapsbelasting is onderworpen als de activiteiten ervan binnen de lijst van activiteiten in artikel 2, lid 3, Wet Vpb vallen. De klacht is eveneens aan de door de Commissiediensten ingeleide procedure inzake vennootschapsbelasting toegevoegd.

2. GEDETAILLEERDE BESCHRIJVING VAN DE STEUNMAATREGELEN

2.1. De Nederlandse Wet op de Vennootschapsbelasting

- (28) Ingevolge de Nederlandse Wet op de Vennootschapsbelasting 1969 (hierna “Wet Vpb”) zijn vennootschappen in Nederland onderworpen aan vennootschapsbelasting. Het belastbare inkomen is aan vennootschapsbelasting onderworpen tegen het algemeen tarief van 25 %. Private entiteiten met een belastbaar inkomen van minder dan 200 000 EUR zijn echter aan een verminderd vennootschapsbelastingtarief van 20 % onderworpen.
- (29) De Wet Vpb past een andere belastingregeling toe op private en publieke ondernemingen. Private ondernemingen zijn onderworpen aan vennootschapsbelasting volgens de algemene regeling. Door privaatrecht beheerste rechtspersonen, die door hun aard bestemd zijn om een onderneming te drijven, zoals naamloze vennootschappen – NV's en beperkte vennootschappen – BV's, zijn verplicht tot het betalen van vennootschapsbelasting over hun totale inkomen. Stichtingen en verenigingen zijn aan vennootschapsbelasting onderworpen voor zover zij een onderneming drijven (artikel 2, lid 1, onder e), Wet Vpb). Onderneming wordt in artikel 4, Wet Vpb gedefinieerd als een werkzaamheid waardoor een entiteit in concurrentie treedt met andere ondernemingen.

2.2. Vrijstelling⁴ voor overheidsbedrijven

- (30) Overheidsbedrijven zijn onderworpen aan bijzondere vennootschapsbelastingregels die zijn neergelegd in artikel 2, leden 1, 3 en 7, van de Wet Vpb.⁵
- (31) De Wet Vpb maakt een onderscheid tussen directe en indirecte overheidsbedrijven. Een direct overheidsbedrijf maakt deel uit van een publiekrechtelijke rechtspersoon. Bijvoorbeeld een gemeentelijk ontwikkelingsbedrijf, een unit van de gemeente die afvalstoffen inzamelt enz.
- (32) Een indirect overheidsbedrijf is een privaatrechtelijke onderneming (gewoonlijk een NV, BV of stichting) die volledig in handen is van een overheidsinstelling. Dit is het geval indien a) Nederlandse overheidsinstellingen de enige aandeelhouder zijn van het bedrijf of b) in geval van andere privaatrechtelijke entiteiten waarvan het kapitaal niet in aandelen is verdeeld (stichtingen en verenigingen), de bestuurders slechts door overheidsinstellingen kunnen worden benoemd en ontslagen en de activa in geval van liquidatie enkel aan overheidsinstellingen mogen worden toegewezen.
- (33) Volgens artikel 2, lid 1, onder g), van de Wet Vpb zijn ondernemingen van publiekrechtelijke rechtspersonen enkel aan vennootschapsbelasting onderworpen voor zover zij een van de in artikel 2, lid 3, van de Wet Vpb opgesomde activiteiten uitoefenen. De volledige lijst omvat:
- (1) landbouwbedrijven;
 - (2) nijverheidsbedrijven met uitzondering van die welke uitsluitend of nagenoeg uitsluitend water leveren;⁶
 - (3) mijnbouwbedrijven;
 - (4) handelsbedrijven welke niet uitsluitend of nagenoeg uitsluitend de handel in onroerende zaken of daarop betrekking hebbende rechten tot voorwerp hebben;⁷

⁴ Technisch gesproken stelt de Wet Vpb overheidsbedrijven niet expliciet van vennootschapsbelasting vrij, maar bepaalt zij dat overheidsbedrijven alleen in specifieke situaties aan vennootschapsbelasting zijn onderworpen. Dit systeem wordt echter over het algemeen, ook door de Nederlandse autoriteiten zelf, als een "principiële vrijstelling" aangeduid.

⁵ Opgemerkt zij dat de artikelen 5 en 6 van de Wet Vpb, in combinatie met Uitvoeringsbesluit Vennootschapsbelasting 1971, voorzien in de vrijstelling van vennootschapsbelasting van bepaalde lichamen die een sociale doelstelling hebben of een non-profit karakter of een beperkt profit karakter hebben. Vrijgesteld zijn bijvoorbeeld ziekenhuizen, ouderenzorg, begrafenisdiensten en bibliotheken. Zoals de Commissie in haar artikel 17-brief reeds heeft opgemerkt, kunnen, aangezien volgens het EU-mededingingsrecht met het criterium maken van winst geen rekening moet worden gehouden bij het besluiten of een entiteit al dan niet een onderneming is, de vrijstellingen in artikel 5 en 6 Wet Vpb in bepaalde gevallen eveneens staatssteun vormen. Deze bepalingen worden evenwel niet verder onderzocht in voorliggend besluit, dat enkel betrekking heeft op de vrijstelling van vennootschapsbelasting voor overheidsbedrijven die zijn opgenomen in artikel 2, leden 1, 3 en 7, Wet Vpb.

⁶ Volgens de Wet Vpb wordt onder "nijverheidsbedrijven" mede begrepen bedrijven die gas, elektriciteit of warmte produceren, transporteren of leveren alsmede bedrijven die netten of leidingen aanleggen of beheren ten behoeve van het transport van gas, elektriciteit of warmte.

⁷ Daaronder worden bedrijven die handelsactiviteiten (kopen en verkopen van goederen) verrichten en niet in het algemeen ondernemingen die economische activiteiten uitoefenen in de zin van de EU-regels verstaan. Artikel 2, lid 1, onder g), Wet Vpb is, zoals door de Nederlandse autoriteiten is bevestigd, niet van toepassing op de verlening van diensten.

- (5) vervoersbedrijven met uitzondering van bedrijven welke uitsluitend of nagenoeg uitsluitend het vervoer van personen binnen de grenzen van een gemeente tot voorwerp hebben;
- (6) bouwkassen.
- (34) De lijst van activiteiten in artikel 2, lid 3, Wet Vpb is grotendeels ongewijzigd gebleven na de invoering van de Wet Vpb in 1969, waarin sinds 1956 bestaande vennootschapsbelastingregels zijn overgenomen. De lijst omvat met name geen overheidsbedrijven die diensten verlenen. Zo zijn overheidsbedrijven die actief zijn op het gebied van afvalbeheersdiensten, cateringdiensten, gemeentelijke kredietinstellingen, havens, luchthavens, stichtingen die casino's exploiteren (Holland Casino) enz. vrijgesteld van vennootschapsbelasting overeenkomstig artikel 2, lid 1, onder g)⁸.
- (35) Zowel directe als indirecte overheidsbedrijven zijn slechts aan Nederlandse vennootschapsbelasting onderworpen als de criteria van artikel 2, lid 1, onder g), in combinatie met artikel 2, lid 3, Wet Vpb zijn vervuld. Met andere woorden, zowel directe als indirecte overheidsbedrijven zijn in principe slechts verplicht vennootschapsbelasting te betalen als zij in artikel 2, lid 3, Wet Vpb exhaustief opgesomde activiteiten uitvoeren.
- (36) Afgezien van de indirecte overheidsbedrijven die een of meer van de in artikel 2, lid 3, Wet Vpb opgesomde activiteiten uitvoeren, is een aantal indirecte overheidsbedrijven per geval verplicht tot het betalen van vennootschapsbelasting. Deze bedrijven zijn exhaustief opgesomd in artikel 2, lid 7, van de Wet Vpb en omvatten:
- (a) het Nederlands Meetinstituut NV;
 - (b) de N.V. Nederlands Inkoopcentrum (NIC);
 - (c) de Stichting Exploitatie Nederlandse Staatsloterij;
 - (d) de Koninklijke Nederlandse Munt N.V.;
 - (e) lichamen waarin een rechtspersoon, aan wie een distributiebedrijf toebehoort in de zin van de Wet energiedistributie, een belang heeft, alsmede lichamen die met een zodanige rechtspersoon in een groep zijn verbonden in de zin van artikel 24b van boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, welke lichamen activiteiten verrichten die eerstgenoemde rechtspersoon ingevolge artikel 12, eerste lid, van de Wet energiedistributie niet zelf mag verrichten, tenzij die lichamen uitsluitend of nagenoeg uitsluitend water leveren;
 - (f) lichamen die een bedrijf uitoefenen als bedoeld in het derde lid, tweede volzin, met uitzondering van lichamen die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend water leveren;
 - (g) NOB Holding N.V.;

⁸ De nota aan de OESO van 2002 vermeldt ook hoger onderwijs (het verhuren van aula's? en vergaderzalen, de oneerlijke combinatie van onderwijs- en onderzoeks- en commerciële activiteiten, bv. op het gebied van marktonderzoek), de uitbesteding van bouw en installatiewerkzaamheden, provinciale en gemeentelijke technische bureaus, het verhuren van conferentie- en vergaderzalen, paracommercie in gemeentegebouwen, gesubsidieerde kinderopvang, commerciële exploitatie van jachthavens, brandweerdiensten en recreatie- en woningbouwverenigingen. Zie OECD, DAF/COMP/WD(2002)54 van 19 september 2002, zevende alinea.

- (h) de N.V. Luchthaven Schiphol;
- (i) de N.V. KLIQ;
- (j) de N.V. Bank Nederlandse Gemeenten;
- (k) de Nederlandse Waterschapsbank N.V.;
- (l) Fortis Bank (Nederland) N.V.;
- (m) ASR Nederland N.V.;
- (n) ABN AMRO Group N.V.;
- (o) de Nederlandse Investeringsbank voor Ontwikkelingslanden N.V.;
- (p) Ultra Centrifuge Nederland N.V.;

alsmede de lichamen waarin deze rechtspersonen een belang hebben en de lichamen waarvan deze rechtspersonen een bestuurder kunnen benoemen of ontslaan, met uitzondering van lichamen die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend water leveren.

- (37) In het verleden is deze lijst regelmatig gewijzigd en zijn er bepaalde indirecte overheidsbedrijven in opgenomen. Anders zouden deze indirecte overheidsbedrijven niet aan vennootschapsbelasting onderworpen zijn geweest aangezien zij geen activiteiten verrichten in de zin van artikel 2, lid 3, Wet Vpb. De volgende bedrijven zijn bijvoorbeeld opgenomen:

- (a) NOB Holding NV (1999);
- (b) Weerbureau HWS BV (2002);
- (c) Luchthaven Schiphol NV (2002) – naar aanleiding van beschikking E45/2000 tot voorstelling van dienstige maatregelen;
- (d) KLIQ NV (2002);
- (e) Bank Nederlandse Gemeenten (2005);
- (f) Nederlandse Waterschapsbank NV (2005).

- (38) Indirecte overheidsbedrijven die niet zijn opgenomen in artikel 2, lid 7, Wet Vpb of die geen activiteiten uitoefenen welke in artikel 2, lid 3, Wet vpb zijn opgesomd, zijn niet verplicht tot het betalen van vennootschapsbelasting. Voorbeelden hiervan zijn De Nederlandsche Bank NV, Havenbedrijf Rotterdam NV, NV Luchthaven Maastricht, Twinning Holding BV, NV Noordelijke Ontwikkelingsmaatschappij, NV Industriebank LIOF, NV Brabantse Ontwikkelingsmaatschappij, Ontwikkelingsmaatschappij Oost Nederland NV en Holland Casino⁹.

3. STANDPUNT VAN DE NEDERLANDSE AUTORITEITEN

3.1. Ten aanzien van de procedure

- (39) De Nederlandse autoriteiten hebben aangevoerd dat de Commissie in haar brief van 9 juli 2008 een verkeerde rechtsgrondslag gebruikt. In hun ogen kan artikel

⁹ Belastingplicht overheidsbedrijven – Inventarisatie van de gevolgen van de ondernemingsvariant, 11 mei 2012, Kamerstukken II 31213, nr. 7, blz. 26 en 46.

17 van de procedureverordening pas worden toegepast nadat de Commissie, en niet de Commissiediensten zoals in de brief van 9 juli 2008 het geval was, heeft vastgesteld dat een bepaalde maatregel staatssteun in de zin van artikel 107 VWEU vormt. In onderhavige zaak zou de rechtsgrondslag volgens de Nederlandse autoriteiten niet artikel 17, maar artikel 10 van de procedureverordening moeten zijn.

- (40) Meer bepaald stellen de Nederlandse autoriteiten dat artikel 17 van de procedureverordening betrekking heeft op het feit dat de Commissie van de betrokken lidstaat alle nodige informatie ontvangt om bestaande steunregelingen te kunnen onderzoeken. Artikel 17 van de procedureverordening zou dus uitsluitend op bestaande steunregelingen betrekking hebben. Daarom argumenteren de Nederlandse autoriteiten dat eerst moet worden vastgesteld dat de betrokken maatregel bestaande steun is in de zin van artikel 1, onder b), van de procedureverordening.
- (41) Voorts betogen de Nederlandse autoriteiten dat, als de betrokken belastingvoorschriften uiteindelijk als staatssteun worden beschouwd, dit in een besluit overeenkomstig artikel 13, lid 1, van de procedureverordening zal moeten worden vastgesteld. Kortom, de Nederlandse autoriteiten zijn van oordeel dat een samenwerkingsprocedure op grond van artikel 17 van de procedureverordening pas kan worden ingeleid wanneer is vastgesteld dat er sprake is van bestaande steun.

3.2. Ten gronde

- (42) De Nederlandse autoriteiten hebben in hun brief van 6 februari 2009 in verband met de artikel 17-brief van de Commissiediensten van 9 juli 2008 het standpunt geformuleerd dat de Commissie onvoldoende onderbouwd heeft dat aan de voorwaarden was voldaan om na te gaan of bij de maatregel sprake is van staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU. In dat verband voerden de Nederlandse autoriteiten aan dat bepaalde directe en indirecte overheidsbedrijven die zich bezig houden met de uitvoering van zogenaamde "echte overheidstaken" (zoals het onderwijs of het gevangeniswezen) niet kwalificeren als "ondernemingen" in de zin van de rechtspraak van het Hof van Justitie. Ten aanzien van deze entiteiten hebben de Nederlandse autoriteiten ook betwist dat de criteria "voordeel" en "staatsmiddelen" zouden zijn vervuld, zodat in dit geval de maatregel niet als staatssteun kan worden beoordeeld.
- (43) Ten aanzien van overheidsbedrijven die zich bezighouden met "concurrerende activiteiten" hebben de Nederlandse autoriteiten erop gewezen dat de limitatieve lijst van artikel 2, lid 7, van de Wet Vpb waarin is bepaald welke overheidsbedrijven aan vennootschapsbelasting onderworpen zijn, via een "case by case"-benadering de afgelopen jaren is uitgebreid om de wetgeving aan te passen aan de marktontwikkeling. De Nederlandse autoriteiten hebben geconcludeerd dat deze bepaling geen problemen deden rijzen op het gebied van staatssteun.
- (44) De Nederlandse autoriteiten hebben ook verklaard dat de staatssecretaris van Financiën op 25 september 2007 de notitie Belastingplicht overheidsbedrijven aan de Eerste en Tweede Kamer heeft aangeboden.¹⁰ In de notitie stelde de

¹⁰ Tweede Kamer der Staten-Generaal, Belastingheffing overheidsbedrijven, 25 september 2007, Kamerstukken II 31213, nr. 1.

staatssecretaris de kwestie van conformiteit van het huidige Nederlandse stelsel van vennootschapsbelasting voor overheidsbedrijven met het EU-recht en de staatssteunregels in het bijzonder aan de orde. Hij stelde zich op het standpunt dat de huidige regeling, als zij als staatssteun werd aangemerkt, bestaande steun zou zijn. Hij erkende ook dat elk nieuw systeem in overeenstemming zou moeten zijn met het EU-recht en met de staatssteunregels in het bijzonder. Hij gaf vier mogelijke opties aan voor het aanpakken van de huidige vrijstelling van overheidsbedrijven van vennootschapsbelasting. In dit verband merkte hij op dat als alleen indirecte overheidsbedrijven, en niet directe overheidsbedrijven, tot betaling van vennootschapsbelasting zouden worden verplicht, dit niet tot een volledig gelijk speelveld voor publieke en private ondernemingen zou leiden. Wat voorts de optie van het uitbreiden van de lijst van belastbare activiteiten betreft, erkende hij dat een dergelijke lijst snel achterhaald zou kunnen zijn. De voorkeursoptie zou dan ook zijn zowel directe als indirecte bedrijven aan vennootschapsbelasting te onderwerpen. De Nederlandse autoriteiten hebben verklaard dat de minister van Financiën had toegezegd voor de zomer van 2009 met de resultaten van een inventariserend onderzoek over dit thema te komen. De Nederlandse autoriteiten hebben aangegeven dat zij voornemens waren de Commissie op de hoogte te houden van de resultaten van het onderzoek.

- (45) In hun brief van 5 april 2012 hebben de Nederlandse autoriteiten bevestigd dat volgens hen niet was aangetoond dat de vrijstelling van vennootschapsbelasting voor overheidsbedrijven staatssteun is in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU. Zij verwezen naar het in hun brief van 6 februari 2009 ingenomen standpunt. Zij verklaarden dat zij verwachtten de Commissie spoedig in kennis te stellen van de resultaten van het onderzoek dat de minister van Financiën na de bespreking met het Nederlandse parlement voerde in verband met een mogelijke modernisering van de huidige belastingregeling. De Nederlandse autoriteiten hebben op 15 mei 2012 een kopie van de 2012-notitie aan de Commissie gezonden¹¹.
- (46) Hoewel aanvankelijk de opheffing van de belastingvrijstelling voor alle publieke ondernemingen die economische activiteiten uitoefenen duidelijk de voorkeursoptie was, hebben de Nederlandse autoriteiten in hun brief van 11 oktober 2012 de Commissiediensten ervan in kennis gesteld dat ingevolge de conclusies van de 2012-notitie de huidige regering er de voorkeur aan zou geven om alle economische activiteiten in afzonderlijke – belastingplichtige – entiteiten onder te brengen en om vervolgens de fiscale vrijstelling alleen voor indirecte overheidsbedrijven af te schaffen. Er zijn verdere besprekingen met lokale autoriteiten aangekondigd, die in een tweede fase tot voorstellen voor wijzigingen van de Wet Vpb zouden leiden. Er is geen concreet tijdschema meegedeeld.

4. BEOORDELING VAN DE MAATREGEL

4.1. Preliminare opmerkingen betreffende de procedure

- (47) Alvorens de maatregel inhoudelijk te beoordelen, moet de door de Nederlandse autoriteiten aan de orde gestelde procedurekwestie worden behandeld. De Commissie is van oordeel dat er geen twijfel is dat met de brief van 9 juli 2008 de

¹¹ Tweede Kamer der Staten-Generaal, Belastingheffing overheidsbedrijven, 11 mei 2012, Belastingplicht overheidsbedrijven - Inventarisatie van de gevolgen van de ondernemingsvariant, Kamerstukken II 31213, nr. 7.

procedure in de zin van artikel 17 van de procedureverordening is ingeleid. Dit kan als volgt worden verantwoord.

- (48) Zoals ook uiteengezet in de brieven van de Commissiediensten van 11 september 2008 en van 13 maart 2012 is het vaste rechtspraak dat met de brief ex artikel 17 van de procedureverordening de inleiding van een samenwerkingsprocedure overeenkomstig artikel 108, lid 1, VWEU wordt aangekondigd. Deze brief is een voorlopig standpunt ten aanzien van de kwalificering van een bestaande steunmaatregel. Dankzij deze procedure krijgt de betrokken lidstaat de gelegenheid tijdens de voorlopige fase opmerkingen te maken over alle aspecten, inclusief het bestaan van staatssteun en het voorgenoemen voorstel voor dienstige maatregelen. De Commissie behandelt de maatregel formeel pas als bestaande steun nadat zij een besluit heeft vastgesteld waarin ingevolge artikel 18 van de procedureverordening dienstige maatregelen worden voorgesteld.
- (49) Deze procedure garandeert de rechten van verdediging van de betrokken lidstaat. In dit verband heeft de Commissie in de zaak van de Belgische coördinatiecentra verklaard¹²:

“In een dergelijk geval legt de communautaire jurisprudentie een aantal beperkingen op ten aanzien van de procedure – met name ten aanzien van de inachtneming van een redelijke termijn in geval van intrekking met terugwerkende kracht – en ten aanzien van de grond van de zaak – met name ten aanzien van de inachtneming van het eventuele gewettigde vertrouwen van de belanghebbenden. De procedure voor het onderzoek van bestaande steun biedt wel degelijk garanties om aan deze vereisten te voldoen. In de eerste plaats komt het er niet op neer dat de toepassing van de regeling met terugwerkende kracht wordt aangevochten. Voorts heeft de lidstaat in kwestie het recht zich te verdedigen, want hij wordt herhaaldelijk in de gelegenheid gesteld zijn standpunt uiteen te zetten (verzoek om inlichtingen, voorlopige conclusie en verzoek om opmerkingen te maken, voorstel om dienstige maatregelen te nemen, eventueel inleiding van de procedure). Ten slotte kan de Commissie in voorkomend geval rekening houden met de noodzaak het gewettigde vertrouwen van de lidstaat en de belanghebbende ondernemingen in aanmerking te nemen bij de formulering van de dienstige maatregelen die zij voorstelt, of bij een eventuele eindbeschikking.”¹³

- (50) Betreffende het feit dat de brief van de Commissiediensten uitging en niet door het College van Commissarissen is aangenomen, heeft de Commissie haar standpunt als volgt gerechtvaardigd:

“De Commissie merkt op dat het schrijven (...) geen formeel en definitief standpunt inhield, maar een eerste stap in het kader van een lange procedure vormde. Het heeft trouwens aan zijn doel beantwoord, want het heeft de Belgische autoriteiten in staat gesteld hun opmerkingen te maken alvorens de Commissie dienstige maatregelen voorstelde. Ten slotte zijn het verzoek om inlichtingen en de uitnodiging om opmerkingen te maken, zoals bedoeld in artikel 17 van de procedureverordening, van dezelfde aard als andere voorafgaande stappen waarin de verordening in ander verband voorziet (bijvoorbeeld verzoeken om informatie en aanmaningen overeenkomstig artikel 5 en artikel 10, verzoeken om

¹² Besluit van de Commissie betreffende steunmaatregel C15/2002 (ex. E1/2000) – Coördinatiecentra (centres de coordination), PB C 147 van 20.6.2002, blz. 2-19.

¹³ Ibid., punt 33.

opmerkingen te maken overeenkomstig artikel 11) welke volgens een constante praktijk waartegen de lidstaten geen bezwaar hebben, door de diensten van de Commissie worden ondernomen. Het schrijven in kwestie behoeft derhalve niet door het college van leden van de Commissie te worden goedgekeurd.”¹⁴

- (51) In hun brief van 5 april 2012 hebben de Nederlandse autoriteiten geargumenteed dat de bovenvermelde zaak van de Belgische coördinatiecentra vanuit feitelijk oogpunt niet vergelijkbaar is en de aanpak derhalve niet op onderhavige zaak van toepassing is. Dat argument is ongegrond. In feite impliceert niets in de beslissing inzake de Belgische coördinatiecentra dat de aanpak van de Commissie, in algemene termen beschreven, niet voor elke andere zaak geldt of specifiek alleen voor die zaak geldt.
- (52) Concluderend, is de Commissie van oordeel dat artikel 17 van de procedureverordening in onderhavig geval de relevante en passende rechtsgrondslag vormt voor het uitvoeren van de procedure en dat bij de brief van de Commissiediensten van 9 juli 2008 de samenwerkingsprocedure in de zin van die bepaling is ingeleid.

4.2. Bestaan van staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU

- (53) Op grond van artikel 107, lid 1, VWEU zijn steunmaatregelen van de staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen, onverenigbaar met de interne markt, voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt.

4.3. De aanwezigheid van ondernemingen

- (54) Het is vaste rechtspraak "*dat enerzijds het begrip onderneming elke eenheid omvat die een economische activiteit uitoefent, ongeacht haar rechtsvorm en de wijze waarop zij wordt gefinancierd, en dat anderzijds arbeidsbemiddeling een economische activiteit is*".¹⁵ Het feit dat een entiteit geen winst nastreeft, is niet bepalend om vast te stellen of zij al dan niet een onderneming is.¹⁶ Een economische activiteit is elke activiteit bestaande in het aanbieden van goederen en diensten op een markt. Ook non-profitentiteiten kunnen goederen en diensten aanbieden op een markt.¹⁷
- (55) Door de Nederlandse autoriteiten is niet betwist dat overheidsbedrijven, afgezien van hun klassieke overheidstaken, diensten en goederen op de markt mogen aanbieden. De Nederlandse autoriteiten hebben erkend dat overheidsbedrijven feitelijk in toenemende mate dergelijke economische activiteiten uitoefenen. Overheidsbedrijven die economische activiteiten uitoefenen, kwalificeren derhalve als ondernemingen in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU.

¹⁴ Ibid., punt 34.

¹⁵ Zie zaak C-41/90, *Höfner/ Macroton GmbH*, Jurispr. 1991, blz. I-1979, punt 21.

¹⁶ Zie zaak C-49/07, *MOTOE*, Jurispr. 2008, blz. I-4863, punten 27 en 28.

¹⁷ Gevoegde zaken 209/78 tot en met 215/78 en 218/78, *Van Landewyck*, Jurispr. 1980, blz. 3125, punt 21, zaak C-244/94, *FFSA e.a.*, Jurispr. 1995, blz. I-4013; zaak C-49/07, *MOTOE*, Jurispr. 2008, blz. I-4863, punten 27 en 28.

4.4. Het gebruik van staatsmiddelen

- (56) Volgens artikel 107, lid 1, VWEU moet het gaan om steunmaatregelen van de staten of *in welke vorm ook* met staatsmiddelen bekostigd. Een verlies aan belastinginkomsten staat gelijk met het verbruik van staatsmiddelen in de vorm van een budgettaire uitgave.
- (57) Volgens de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie in de zaak *Banco Exterior de España* is een maatregel waarbij de overheid aan bepaalde ondernemingen een belastingvrijstelling verleent die, hoewel in dat kader geen staatsmiddelen worden overgedragen, de financiële situatie van de begunstigden verbetert ten opzichte van de andere belastingplichtigen, bijgevolg als een steunmaatregel van de staat in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU aan te merken.¹⁸
- (58) Bijgevolg lopen de Nederlandse autoriteiten, door overheidsbedrijven die economische activiteiten uitoefenen van vennootschapsbelasting vrij te stellen, tenzij zij activiteiten uitoefenen die zijn opgenomen in artikel 2, lid 3, Wet Vpb of genoemd worden in artikel 2, lid 7, Wet Vpb, inkomsten mis die staatsmiddelen vormen. De Commissie stelt zich dan ook op het standpunt dat er met de in het geding zijnde maatregel een verlies aan staatsmiddelen gemoeid is en dat de maatregel dus met staatsmiddelen is bekostigd.

4.5. De aanwezigheid van een voordeel

- (59) De maatregel moet voor de begunstigde ook een financieel voordeel opleveren. Het concept "voordeel" omvat niet alleen positieve prestaties, doch eveneens maatregelen die, in verschillende vormen, verlichting brengen in de lasten die normaliter op het budget van een onderneming drukken.¹⁹
- (60) Krachtens de Wet Vpb zijn overheidsbedrijven in beginsel van vennootschapsbelasting vrijgesteld, terwijl private ondernemingen in beginsel aan vennootschapsbelasting zijn onderworpen. Bijgevolg genieten overheidsbedrijven die economische activiteiten uitoefenen welke niet zijn opgenomen in de exhaustieve lijst van activiteiten in artikel 2, lid 3, Wet Vpb en niet opgenomen zijn in de beperkte lijst van ondernemingen in artikel 2, lid 7, Wet Vpb een duidelijk fiscaal voordeel. Door de belastingvrijstelling worden de lasten verminderd die normaal behoren tot de bedrijfskosten van een onderneming die economische activiteiten uitoefent. Overheidsbedrijven worden, in vergelijking met private ondernemingen die niet van een dergelijk belastingvoordeel konden profiteren, daardoor bevoordeeld. Hieruit volgt dat de maatregel een voordeel inhoudt voor overheidsbedrijven die economische activiteiten op de markt uitoefenen, maar niet belastbaar zijn op grond van artikel 2, lid 1, onder g), gecombineerd met artikel 2, lid 3, Wet Vpb of artikel 2, lid 7, Wet Vpb.

4.6. Verstoring van de mededinging en effecten op het handelsverkeer

- (61) Een van de criteria voor de toepassing van artikel 107, lid 1, VWEU is dat de maatregel het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt en de mededinging vervalst of dreigt te vervalsen. In onderhavig geval kan het zich

¹⁸ Arrest van 15 maart 1994 in zaak C-387/92, Jurispr. 1994, blz. I-00877, punt 14.

¹⁹ Zaak 30/59, De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg/Hoge Autoriteit van de Europese Gemeenschap van Kolen en Staal, Jurispr. 1961, blz. 3, punt 19. Zaak C-143/99, Adria-Wien Pipeline, Jurispr. 2001, blz. I-8365, punt 38.

voordoen dat overheidsbedrijven die economische activiteiten uitoefenen en de belastingvrijstelling genieten, aan de intracommunautaire handel deelnemen. Havenbedrijf Rotterdam NV en NV Luchthaven Maastricht bijvoorbeeld, beide van belasting vrijgesteld volgens de huidige wet, zijn duidelijk overheidsbedrijven die aan de intracommunautaire handel deelnemen. Bijgevolg geldt voor de Wet Vpb, die in een belastingvrijstelling van overheidsbedrijven voorziet, dat deze het intracommunautaire handelsverkeer ongunstig beïnvloedt en de mededinging vervalst of dreigt te vervalsen.

4.7. Selectiviteit van de maatregelen

- (62) Een maatregel geldt als staatssteun wanneer hij in die zin selectief is²⁰, dat hij bepaalde ondernemingen of de productie van bepaalde goederen bevoordeelt. Volgens vaste rechtspraak²¹ bestaat de beoordeling van de materiële selectiviteit van een maatregel uit drie fasen: allereerst dient de in de betrokken lidstaat geldende gewone of "normale" regeling ("referentiesysteem") te worden vastgesteld en onderzocht. In de tweede plaats dient met betrekking tot deze gewone of "normale" belastingregeling te worden beoordeeld en bepaald of enig door de in het geding zijnde fiscale maatregel verleend voordeel selectief kan zijn. Daartoe moet worden aangetoond dat de maatregel in zoverre van de gewone regeling afwijkt dat hij een onderscheid maakt tussen marktdeelnemers die zich in het licht van het bij die regeling nagestreefde doel in een vergelijkbare feitelijke en juridische situatie bevinden. In de derde plaats is het, als een dergelijke afwijking bestaat, noodzakelijk te onderzoeken of zij voortvloeit uit de aard of het algemene oogmerk van het belastingstelsel waarvan zij deel uitmaakt en derhalve door de aard of de opzet van het stelsel te rechtvaardigen is. In dit verband is het aan de lidstaat om aan te tonen dat de gedifferentieerde fiscale behandeling rechtstreeks uit de basis- of hoofdbeginselen van zijn belastingstelsel voortvloeit.²²

4.7.1. Referentiesysteem

- (63) In onderhavig geval geldt als referentiesysteem het Nederlandse systeem voor vennootschapsbelasting, zoals vastgesteld in de Wet Vpb. Uit deze wet volgt dat volgens de normale regels in Nederland gevestigde bedrijven vennootschapsbelasting moeten betalen over hun winsten, verminderd met de aftrekbare kosten.

4.7.2. Afwijking van het referentiesysteem

- (64) Krachtens de Wet Vpb zijn overheidsbedrijven, in tegenstelling tot private bedrijven, in beginsel van vennootschapsbelasting vrijgesteld. Overheidsbedrijven zijn slechts belastingplichtig als zij de activiteiten uitoefenen die exhaustief zijn opgesomd in artikel 2, lid 3, Wet Vpb of met name genoemd onder artikel 2, lid 7, Wet Vpb.

²⁰ Zie zaak C-66/02, *Italië/Commissie*, Jurispr. 2005, blz. I-10901, punt 94.

²¹ Zie onder meer zaak C-88/03, *Portugal/Commissie*, Jurispr. 2006, blz. I-7115, punt 56; gevoegde zaken C-78/08 tot en met C-80/08, *Paint Graphos*, nog niet gepubliceerd, punt 49.

²² Zie zaak C-143/99, *Adria-Wien Pipeline GmbH en Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, Jurispr. 2001, blz. I-8365, punt 42.

- (65) Ondanks hetgeen de Nederlandse autoriteiten in hun brief van 6 september 2009 stellen, is het duidelijk dat de lijst van activiteiten in artikel 2, lid 3, Wet Vpb sinds 1956 materieel niet is gewijzigd, zoals de staatssecretaris van Financiën in de aan het Nederlandse parlement gezonden notities van 2007 en 2012 heeft verklaard. In de lijst wordt er bijgevolg geen rekening mee gehouden dat (directe en indirecte) overheidsbedrijven sinds 1956 in toenemende mate goederen en diensten op de markt aanbieden, in concurrentie met private ondernemingen die verplicht zijn tot het betalen van vennootschapsbelasting. Met name is er een discrepantie tussen de activiteiten die zijn opgesomd in artikel 2, lid 3, Wet Vpb en belastbaar zijn gemaakt en de notie economische activiteit in de zin van het EU-recht. De huidige wet staat toe dat een substantieel aantal overheidsbedrijven die economische activiteiten uitoefenen van belasting is vrijgesteld, hoewel zij zich in dezelfde feitelijk positie als privébedrijven bevinden.
- (66) Ondanks het feit dat de Nederlandse autoriteiten per geval hebben besloten een beperkt aantal indirecte overheidsbedrijven belastingplichtig te maken, blijft het onderhavige belastingstelsel selectief. De Nederlandse autoriteiten erkennen dat deze aanpak per geval niet garandeert dat alle overheidsbedrijven die economische activiteiten uitvoeren, ook verplicht zullen zijn vennootschapsbelasting te betalen. De huidige wet bevoordeelt duidelijk overheidsbedrijven die economische activiteiten uitvoeren en die niet in de lijst zijn opgenomen.
- (67) Een grote groep overheidsbedrijven die met private ondernemingen concurreren is dan ook van belasting vrijgesteld. Dit vormt een afwijking van het in Nederland geldende algemene stelsel van vennootschapsbelasting en houdt in dat een selectief voordeel wordt toegekend aan overheidsbedrijven die economische activiteiten uitvoeren.

4.7.3. Rechtvaardiging door de opzet van het belastingstelsel

- (68) Aangezien de Commissie van oordeel is dat de kwestieuze belastingvrijstelling selectief is, moet zij, in overeenstemming met de rechtspraak van de Europese rechtscolleges, bepalen of deze vrijstelling gerechtvaardigd wordt door de aard of het algemene oogmerk van het stelsel waarvan zij deel uitmaakt. Een maatregel die een uitzondering op de toepassing van het algemene belastingstelsel vormt, kan worden gerechtvaardigd als de betrokken lidstaat kan aantonen dat de maatregel rechtstreeks uit de basis- of hoofdbeginselen van zijn belastingstelsel voortvloeit.
- (69) Door de Nederlandse autoriteiten zijn geen argumenten in die zin verstrekt. Ook de Commissie heeft geen dergelijke rechtvaardiging kunnen vaststellen. De opzet van het stelsel van vennootschapsbelasting is de winst te belasten. Overheidsbedrijven die economische activiteiten uitoefenen voordeliger behandelen dan private bedrijven past niet in deze opzet.

4.8. Conclusie

- (70) De Commissie concludeert dan ook dat het verschil in behandeling van overheidsbedrijven en private bedrijven die een economische activiteit uitoefenen ingevolge artikel 2, onder g), in combinatie met artikel 2, lid 3, en artikel 2, lid 7, Wet Vpb inhoudt dat overheidsbedrijven een selectief voordeel genieten dat niet door de aard en de opzet van het Nederlandse stelsel van vennootschapsbelasting te rechtvaardigen is. Verder kan een dergelijke gunstiger behandeling de

mededinging vervalsen en de handel tussen de lidstaten ongunstig beïnvloeden. Bijgevolg vormt de aan overheidsbedrijven verleende belastingvrijstelling staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU.²³

5. VERENIGBAARHEID

5.1. Artikel 107, lid 2, en artikel 107, lid 3, VWEU

- (71) Aangezien de onderzochte regeling staatssteun lijkt te vormen in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU, dient te worden nagegaan of zij verenigbaar is met de interne markt overeenkomstig de uitzonderingen van artikel 107, leden 2 en 3, VWEU.
- (72) De Nederlandse autoriteiten hebben geen argumenten naar voren gebracht inzake de toepasselijkheid van de uitzonderingen van artikel 107, leden 2 en 3, VWEU op de algemene vrijstelling van vennootschapsbelasting voor overheidsbedrijven.
- (73) De Commissie is in deze fase van oordeel dat geen van de vrijstellingen van artikel 107, lid 2, VWEU, van toepassing is, omdat de onderzochte maatregel geen enkele van de in deze bepaling genoemde doelstellingen beoogt. Meer bepaald lijken de onderzochte maatregelen geen verband te houden met steun van sociale aard aan individuele gebruikers of steun tot herstel van de schade veroorzaakt door natuurrampen of andere buitengewone gebeurtenissen, of met steun aan de economie van bepaalde streken van de Bondsrepubliek Duitsland.
- (74) Artikel 107, lid 3, VWEU bepaalt verder dat: i) steunmaatregelen ter bevordering van de economische ontwikkeling van bepaalde streken, (ii) steunmaatregelen voor een belangrijk project van gemeenschappelijk Europees belang, (iii) steunmaatregelen om de ontwikkeling van bepaalde vormen van economische bedrijvigheid of van bepaalde regionale economieën te vergemakkelijken, (iv) steunmaatregelen om de cultuur en de instandhouding van het culturele erfgoed te bevorderen en (v) andere soorten van steunmaatregelen aangewezen bij besluit van de Raad, verenigbaar met de interne markt kunnen worden geacht.
- (75) Wat de eventuele toepassing van de in artikel 107, lid 3, onder a) tot en met e), VWEU bedoelde uitzonderingen betreft, merkt de Commissie op dat de belastingvrijstelling voor Nederlandse overheidsbedrijven wordt verleend zonder onderscheid te maken naar de door de desbetreffende ondernemingen nagestreefde doelstellingen. De Commissie is dan ook van mening dat de uitzonderingen van artikel 107, lid 3, VWEU over het algemeen niet van toepassing zullen zijn. Voorts hebben de Nederlandse autoriteiten niet eens informatie verstrekt waaruit blijkt dat deze uitzonderingen in bepaalde specifieke gevallen van toepassing zullen zijn. Bijgevolg is de Commissie tot de conclusie gekomen dat geen van de gronden van artikel 107, lid 3, VWEU van toepassing is.

²³ In een soortgelijke zaak betreffende een driejarige vrijstelling van vennootschapsbelasting die werd verleend aan bepaalde Italiaanse overheidsbedrijven welke door plaatselijke autoriteiten waren opgericht, heeft de Commissie in 2002 een negatief besluit genomen (Beschikking C27/99 van 5 juni 2002), dat door het EHV in zaak C-318/09 P van 21 december 2011 is bevestigd.

5.2. Artikel 106, lid 2, VWEU

- (76) Afgezien van de in artikel 107, leden 2 en 3, VWEU genoemde gronden kan de steun eveneens verenigbaar zijn ingevolge artikel 106, lid 2, VWEU wanneer de ontvanger van de steun door de staat belast is met het beheer van diensten van algemeen economisch belang ("DAEB").²⁴
- (77) De Nederlandse autoriteiten hebben geen informatie verstrekt op grond waarvan kan worden geconcludeerd dat de vrijstelling van vennootschapsbelasting voor (bepaalde) overheidsbedrijven volgens artikel 106, lid 2, VWEU te rechtvaardigen is. De Commissie merkt in dat verband op dat in onderhavige zaak de vrijstelling van vennootschapsbelasting voor Nederlandse overheidsbedrijven hoe dan ook wordt verleend zonder onderscheid te maken naar de door de betrokken ondernemingen nagestreefde doelstellingen. Voorts hebben de Nederlandse autoriteiten niet eens informatie verstrekt waaruit blijkt dat artikel 106, lid 2, VWEU in bepaalde specifieke gevallen van toepassing is. Bijgevolg is, wat de toepassing van artikel 107, lid 3, VWEU betreft, de Commissie tot de conclusie gekomen dat artikel 106, lid 2, VWEU niet van toepassing is.

5.3. Conclusie

- (78) Uit het bovenstaande volgt dat naar het oordeel van de Commissie de vrijstelling van vennootschapsbelasting van overheidsbedrijven in de Wet Vpb niet als verenigbaar met de interne markt kan worden beschouwd.

6. BESTAANDE STEUN

- (79) Nadat de Commissie de vrijstelling van vennootschapsbelasting voor overheidsbedrijven uit hoofde van artikel 2, lid 1, onder g), en artikel 2, leden 3 en 7, Vpb als onverenigbare staatssteun heeft aangemerkt, moet zij bepalen of deze maatregelen als nieuwe dan wel als bestaande steun moeten worden beschouwd.
- (80) Van bestaande steun, als gedefinieerd in artikel 1, onder b), van de procedureverordening, zou sprake zijn indien de maatregel reeds vóór de inwerkingtreding van het EG-Verdrag in Nederland bestond, het een goedgekeurde steunmaatregel betrof of een maatregel die overeenkomstig artikel 15 van de procedureverordening als bestaande steun wordt beschouwd, dan wel een maatregel die op het moment van inwerkingtreding geen steun vormde, maar vervolgens steun is geworden vanwege de ontwikkeling van de interne markt. Alle steun die niet onder de definitie van bestaande steun valt, wordt als nieuwe steun beschouwd overeenkomstig artikel 1, onder c), van de procedureverordening.
- (81) De Nederlandse autoriteiten hebben aangevoerd dat, als de huidige belastingvrijstelling voor overheidsbedrijven steun is, het bestaande steun is.

²⁴ De Commissie heeft op 20 december 2011 een Mededeling betreffende een EU-kaderregeling inzake staatssteun in de vorm van compensatie voor de openbare dienst aangenomen. PB C 8 van 11.1.2012, blz. 15.

- (82) De Commissie is het met dit standpunt eens. Uit de door de Nederlandse autoriteiten verstrekte informatie volgt inderdaad dat de essentie van de belastingvrijstelling voor overheidsbedrijven, als neergelegd in artikel 2, lid 1, onder g), en artikel 2, lid 3, Wet Vpb bestond vóór de inwerkingtreding van het EG-Verdrag in Nederland. De Wet Vpb, die in 1969 is ingevoerd, had in feite de bepalingen overgenomen die reeds in de belastingwet van 1956 bestonden (dus vóór de inwerkingtreding van het Verdrag) en nadien is geen nieuwe afwijking meer ingesteld. De maatregel valt derhalve onder de bepaling inzake bestaande steun van artikel 1, onder b), van de procedureverordening.

7. CONCLUSIE

- (83) Op basis van de bovenstaande overwegingen besluit de Commissie dat de bovenbeschreven vrijstelling van vennootschapsbelasting die uit hoofde van artikel 2, lid 1, onder g), artikel 2, lid 3, en artikel 2, lid 7, Wet Vpb aan Nederlandse overheidsbedrijven wordt verleend, onverenigbare staatssteun is in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU en dat die steun als bestaande steun kwalificeert.
- (84) Indien bestaande steun onverenigbaar met de interne markt wordt bevonden, moet dergelijke steun aan dienstige maatregelen overeenkomstig artikel 108, lid 1, VWEU worden onderworpen met het oog op het afschaffen of wijzigen van de regeling en kan, met inachtneming van het beginsel van rechtszekerheid betreffende de opheffing van bestaande steun, zoals het Hof van Justitie heeft erkend "de Commissie in het kader van haar voortdurend toezicht op bestaande steunregelingen namelijk alleen bepalen, dat dergelijke steunmaatregelen binnen de door haar gestelde termijn moeten worden opgeheven of gewijzigd".²⁵

8. DIENSTIGE MAATREGELEN

- (85) In het licht van het bovenstaande is de Commissie van oordeel dat Nederland dienstige maatregelen moet nemen om de bestaande belastingvrijstelling voor overheidsbedrijven af te schaffen en ervoor te zorgen dat voor overheidsbedrijven die economische activiteiten uitoefenen – in de zin van het EU-recht – dezelfde regeling inzake vennootschapsbelasting geldt als voor private ondernemingen. Deze kwestie zou op zeer toereikende wijze worden aangepakt door de huidige vrijstelling van vennootschapsbelasting van zowel directe als indirecte bedrijven af te schaffen. Het afschaffen van de vrijstelling voor indirecte overheidsbedrijven alleen volstaat niet om de vastgestelde concurrentieproblemen aan te pakken tenzij door de Nederlandse autoriteiten kan worden gegarandeerd dat alle economische activiteiten – in de zin van het EU-recht – van overheidsbedrijven in gewone ondernemingen worden ondergebracht die aan vennootschapsbelasting onderworpen zijn.
- (86) De Nederlandse autoriteiten worden hierbij uitgenodigd om wetgeving vast te stellen die garandeert dat overheidsbedrijven die economische activiteiten uitoefenen op dezelfde wijze als private bedrijven aan vennootschapsbelasting zullen worden onderworpen. Deze wetgeving zal binnen een termijn van 18 maanden vanaf de ontvangst van dit besluit moeten worden vastgesteld en uiterlijk in het daaropvolgende belastingjaar in werking moeten treden.

²⁵ Gevoegde zaken T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-600/97, T-607/97, T-1/98, T-3/98, T-6/98 en T-23/98, *Mauro Alzetta e.a./Commissie*, Jurispr. 2000, blz. II-2325, punt 148.

- (87) De Nederlandse autoriteiten worden uitgenodigd de Commissie schriftelijk ervan in kennis te stellen dat Nederland, ingevolge artikel 19, lid 1, van de procedureverordening, dit voorstel voor dienstige maatregelen binnen één maand vanaf de ontvangst van dit voorstel onvoorwaardelijk en ondubbelzinning in zijn geheel aanvaardt, anders zal de Commissie handelen in overeenstemming met de regels die in artikel 19, lid 2, van de procedureverordening zijn neergelegd.

Mocht deze brief vertrouwelijke gegevens bevatten die niet mogen worden bekendgemaakt, wordt u verzocht de Commissie daarvan binnen vijftien werkdagen vanaf de ontvangst van dit schrijven in kennis te stellen. Wanneer de Commissie binnen de vastgestelde termijn geen met redenen omkleed verzoek ontvangt, gaat zij ervan uit dat u instemt met de integrale publicatie van deze brief. Dit verzoek, dat moet aangeven welke gegevens vertrouwelijk zijn, dient bij aangetekend schrijven of fax te worden toegezonden aan:

Europese Commissie
Directoraat-generaal Concurrentie
Griffie Staatssteun
1049 Brussel
België

Faxnummer: +32-2-296.12.42

Hoogachtend,

Voor de Commissie

Joaquín ALMUNIA
Vicevoorzitter